

Rundschreiben September 2010

Gesetzgebung

1. Photovoltaik- und Solaranlagen: Einspeisevergütung sinkt in mehreren Stufen

Beim Neubau eines Eigenheims oder Mehrfamilienhauses werden immer öfter Solarkollektoren oder Photovoltaikanlagen zur umweltfreundlichen Wärme- und Stromerzeugung gleich mit eingeplant. Das senkt nicht nur die Energiekosten, sondern schont auch den Geldbeutel. Das Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) garantiert jedem, der Strom in öffentliche Netze einspeist, über 20 Jahre hinweg einen Festpreis je Kilowattstunde. Jenen gibt es unabhängig davon, ob der Strom teilweise für die eigene Familie verwertet wird.

Das EEG ist zum 01.01.2009 in einer Neufassung in Kraft getreten, die für Strom aus Anlagen gilt, die nach dem 31.12.2008 in Betrieb genommen wurden. Die Netzbetreiber sind weiterhin verpflichtet, den aus erneuerbaren Energien erzeugten Strom vorrangig abzunehmen, zu übertragen und zu vergüten. Dabei gilt für kleine Anlagen mit einer Leistung bis 30 kW erstmals ein reduzierter Vergütungssatz von 25,01 ct/kWh im Vergleich zum normalen Einspeisetarif von 43,01 Cent/kWh. Nicht selbstverbraucher und damit ins Netz eingespeister Strom - z.B. in Zeiten geringen eigenen Strombedarfs - wird mit dem normalen Einspeisetarif vergütet. Die dem Netzbetreiber in Rechnung gestellte Umsatzsteuer ist in den vorgenannten Vergütungsbeträgen nicht enthalten. Das EEG 2004 gilt weiterhin für Anlagen, die zwischen dem 01.08.2004 und dem 31.12.2008 in Betrieb genommen wurden.

Die Höhe der Vergütung für Strom aus solarer Strahlungsenergie hängt vor allem von der Leistung der Anlage ab, ist im Allgemeinen aber so hoch, dass die Betreiber regelmäßig nicht nur den überschüssigen, privat nicht benötigten, sondern den gesamten Strom an den Netzbetreiber veräußern. Zu den Anlagen zur Solarstromerzeugung gehören neben den thermischen Solarkollektoren zur Wärmeerzeugung auch Photovoltaikanlagen, in denen ein Teil der Sonnenstrahlung unmittelbar in elektrische Energie umgewandelt wird.

Eine Neufassung des EEG sieht eine Absenkung der Vergütung für Solarstrom zum 01.07.2010 bzw. 01.10.2010 vor:

- Für Dachanlagen und Anlagen an Gebäuden sinkt die Vergütung zum 01.07.2010 einmalig um 13 % und bei Anlagen, die erst nach dem 30.09.2010 in Betrieb genommen werden, erfolgt eine Kürzung um 16 %. Am 01.01.2011 kommt es zu einer weiteren, ohnehin vorgesehenen Absenkung um 9 %.
- Bei Freiflächenanlagen beträgt die Absenkung zum 01.07.2010 12 %. Anlagen, die erst nach dem 30.09.2010 in Betrieb genommen werden, erfahren eine Kürzung um 15 %.

Bei Eigenverbrauch von Solarstrom steigt die Vergütung von 3,6 Cent/kWh auf 8 Cent/kWh für Anlagen mit einer Leistung bis 800 kW; das bedeutet mehr als eine Verdoppelung. Der für den Eigenverbrauch gewonnene Strom wird über einen Zähler registriert und bezuschusst.

Hinweis: Ab 2011 sinkt die Vergütung für neue Anlagen um 9 %.

Einkommensteuer

2. Bilanzierung: BFH bestätigt Verfassungsmäßigkeit des Wertaufholungsgebots!

Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens müssen Sie grundsätzlich mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich der

- Absetzungen für Abnutzung,
- erhöhten Absetzungen und
- Sonderabschreibungen

bilanzieren. Haben Sie in der Vergangenheit ein Wirtschaftsgut auf den niedrigeren Teilwert in Ihrer Steuerbilanz abgeschrieben? Dann sind Sie seit dem Wirtschaftsjahr 1999 dazu verpflichtet, an jedem nachfolgenden Bilanzstichtag zu prüfen, ob die Gründe für eine außerordentliche Abschreibung (Teilwertabschreibung) und damit für den Ansatz des niedrigeren Teilwerts vorliegen. Ist das an einem späteren Stichtag nicht mehr der Fall, müssen Sie eine Wertaufholung vornehmen.

Dass dies verfassungsgemäß ist, hat der Bundesfinanzhof kürzlich bestätigt: Das Wertaufholungsgebot verstoße auch insoweit nicht gegen die Verfassung, als davon Teilwertabschreibungen erfasst werden, die mehr als zehn Jahre vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung vorgenommen worden sind.

3. Werbungskosten-/Betriebsausgabenabzug: BFH lockert Regeln für gemischt veranlasste Aufwendungen

Als Gewerbetreibender oder Freiberufler können Sie geschäftlich oder beruflich veranlasste Aufwendungen nicht immer eindeutig von den privat veranlassten trennen. Bei solchen gemischt veranlassten Aufwendungen, die nicht objektiv dem einen oder dem anderen Bereich zugeordnet werden konnten, versagte Ihnen die Finanzverwaltung in der Vergangenheit regelmäßig den Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug.

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) erteilte dieser Verwaltungsauffassung nun eine klare Absage und entschied zu Ihren Gunsten, dass bei Reisen aus geschäftlichem oder beruflichem Anlass gemischt veranlasste Aufwendungen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar sind, auch wenn Sie berufliche und private Aspekte verbinden. Folgende Grundsätze hat er hierzu aufgestellt:

- Gemischt veranlasste Aufwendungen sind insgesamt der privaten Lebensführung zuzuordnen, wenn und soweit die beruflichen bzw. betrieblichen Aufwendungen nicht nach objektiven Maßstäben und in nachprüfbarer Form getrennt ermittelt werden können.
- Zwecks Abzug müssen Sie die Reisekosten anhand von Zeitfaktoren (tage- oder stundenweise) oder durch sachgerechte Schätzung nach der Veranlassung in einen beruflichen und einen privaten Part aufteilen können.
- Kostenbestandteile sind vorab der privaten oder der beruflichen Veranlassung zuzurechnen, soweit dies leicht und eindeutig möglich ist.
- Die berufliche Veranlassung der Aufwendungen müssen Sie selbst nachweisen, denn die Beweislast für steuermindernde Tatsachen obliegt dem Steuerpflichtigen.
- Sofern die berufliche bzw. betriebliche Veranlassung von untergeordneter Bedeutung ist, müssen die Kosten vollständig der privaten Lebensführung zugeordnet werden.

Der BFH bestätigte, dass Sie die Aufwendungen für die Teilnahme an einem Fortbildungskurs, der sich mit bestimmten Stundenzahlen zur Erlangung der Zusatzbezeichnung "Sportmedizin" anrechnen lässt, zumindest teilweise als

Werbungskosten berücksichtigen können. Dies gilt, selbst wenn der Lehrgang in nicht unerheblichem Umfang Gelegenheit zur Ausübung verbreiteter Sportarten lässt.

In einem weiteren Urteil entschied der BFH, dass Sie die Kosten einer Auslandsgruppenreise nur dann in Werbungskosten und Aufwendungen für die private Lebensführung aufteilen müssen, wenn Sie die einzelnen Veranlassungsbeiträge objektiv voneinander abgrenzen können. Nach seiner Auffassung kommt hier als sachgerechter Aufteilungsmaßstab vor allem das Verhältnis der Zeitanteile in Betracht.

4. Kreditantrag: In der Bilanz Abgrenzungsposten für die Gebühren bilden

Nach dem Einkommensteuergesetz gibt es eine verpflichtende Bilanzierungshilfe für Selbständige, durch die eine verfrühte Ausgabe den Gewinn nicht bereits in dem Jahr in voller Höhe mindern darf, in dem der Aufwand bezahlt worden ist. Für Ausgaben, die vor einem Bilanzstichtag getätigt worden sind, sich aber auf eine bestimmte Zeit danach beziehen, muss generell ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP) in die Bilanz eingestellt werden. So soll ein vorab verausgabtes Entgelt entsprechend dem Realisationsprinzip erst dann durch Auflösung des ARAP erfolgswirksam abgesetzt werden, wenn sie beim Kaufmann zur tatsächlichen wirtschaftlichen Belastung führt.

Diese Ausnahme der zunächst steuerneutralen Rechnungsabgrenzung ist auch dann zu beachten, wenn Kreditinstitute eine Bearbeitungsgebühr für die Gewährung von Darlehen verlangen. Dieser Einmalaufwand darf nicht sofort als Betriebsausgabe abgesetzt werden. Da es sich bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise um eine Vergütung für die Überlassung von Kapital handelt, muss der Kreditnehmer einen ARAP bilden. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um einen privaten oder einen öffentlich geförderten Kredit handelt. Es handelt sich um die Vorleistung des Schuldners gegenüber der Bank, die einem Wertverzehr unterliegt.

Beispiel: Die Bank verlangt im Juli 2010 für einen betrieblichen Kredit eine Bearbeitungsgebühr von 5.000 €. Die Laufzeit des anschließend bewilligten Darlehens beträgt zehn Jahre. Der Unternehmer kann im Geschäftsjahr 2010 lediglich (5.000 € / 10 Jahre / 2 für Juli-Dezember =) 250 € davon als Betriebsausgaben absetzen und muss die restlichen 4.750 € in einen gewinnneutralen RAP einstellen. Den löst er dann jährlich auf, so dass er in den Folgejahren Betriebsausgaben hat.

5. Häusliches Arbeitszimmer: Abzugsverbot ist teilweise verfassungswidrig!

Die seit 2007 geltende Neuregelung beim häuslichen Arbeitszimmer verstößt gegen den Gleichheitssatz im Grundgesetz! Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) akzeptiert sie insbesondere bei Lehrern nicht, zumal die Schulen bestätigen können, dass es dort keine Arbeitsplätze für sie - beispielsweise zur Unterrichtsvorbereitung oder Korrektur von Klausuren - gibt. Daher dürfen Lehrer ihre Bürokosten wieder absetzen - mehr als 1.250 € im Jahr können es aber nicht sein. Begünstigt sind auch Außendienstmitarbeiter, deren beruflicher Schwerpunkt beim Kunden liegt. Sie können nun ebenfalls 1.250 € mehr pro Jahr als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend machen.

Das heimische Büro ist seit der Gesetzesänderung steuerlich nur noch dann absetzbar, wenn es den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstellt. So kommen nur noch wenige Berufstätige - wie etwa freiberufliche Journalisten, Autoren oder Heimarbeiter - in den Genuss von Werbungskosten oder Betriebsausgaben. Nutzen dagegen Handelsvertreter und Außendienstmitarbeiter das Zimmer zu mehr als der Hälfte ihrer Tätigkeit, konnten sie dennoch nichts geltend machen. Dieser Einschnitt betraf auch Lehrer und Dozenten, denen außer dem heimischen Büro kein Arbeitsplatz zur Verfügung stand.

Da Einkommensteuerbescheide ab dem Veranlagungszeitraum 2007 seit April 2009 in Bezug auf das Arbeitszimmer vorläufig ergingen, lässt sich das Urteil des BVerfG hier

noch verwenden. Die rückwirkende Gesetzesänderung, die nun ansteht, wird angewandt werden können und zur Erstattung führen.

Keine Auswirkung hat das Urteil aus Karlsruhe bei Berufstätigen (Arbeitnehmer, Freiberufler und Unternehmer),

- die bereits 2006 nichts geltend machen konnten. Wem der Chef ein Büro oder eine vergleichbare Ausstattung zur Verfügung stellt, kann das häusliche Arbeitszimmer selbst dann nicht abgesetzt werden, wenn er dort abends oder am Wochenende für die Firma tätig wird.
- bei denen das heimische Büro den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt, denn für sie hat es ja gar keine Beschränkung gegeben. Dies bezieht sich beispielsweise auf freie Journalisten, Buchautoren, Heimarbeiter mit Telefondienst, Übersetzer, Programmierer oder Techniker, die von zu Hause aus Reparaturen vornehmen.

Hinweis: Generell absetzbar sind aber die Kosten für die Büroeinrichtung wie Schreibtisch, Stuhl, Regale oder PC. Sie lassen sich auch dann als Arbeitsmittel geltend machen, wenn Finanzbeamte das Arbeitszimmer nicht anerkennen.

6. Steuerermäßigung: BFH setzt Maßstab für die Zusammenballung von Einkünften

Unter bestimmten Voraussetzungen ermöglicht es Ihnen der Gesetzgeber, außerordentliche Einkünfte ermäßigt zu versteuern. Außerordentliche Einkünfte sind

- neben Veräußerungsgewinnen aus einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe
- auch Entschädigungen, die Sie als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen erhalten.

Entschädigungen können Sie nur dann ermäßigt versteuern, wenn sie Ihnen zusammengeballt zufließen.

In einem aktuellen Urteil entschied der Bundesfinanzhof (BFH), dass eine Entschädigung nur dann zu außerordentlichen Einkünften führt, wenn diese zusammengeballt zufließen. Dies ist der Fall, wenn Sie beispielsweise infolge der Beendigung Ihres Arbeitsverhältnisses einschließlich der Entschädigung in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum mehr erhalten, als Sie bei ungestörter Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses - also bei normalem Lauf der Dinge - erhalten hätten. Nach Auffassung des BFH ist für die Prüfung der Zusammenballung eine hypothetische und prognostische Betrachtung - zumeist der Gehaltsentwicklung des Vorjahres - erforderlich.

7. Fahrtenbuch: Bei widersprüchlichen Einträgen war die ganze Mühe umsonst

Selbständige und Arbeitnehmer mit Firmenwagen können die Privatnutzung desselben entweder pauschal mit 1 % des inländischen Listenpreises ansetzen oder die tatsächlichen Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten nachweisen. Das zum Nachweis nötige Fahrtenbuch müssen sie ordnungsgemäß führen, damit es vom Finanzamt anerkannt wird. Zwar kann es - wie eine Buchführung - trotz einiger formeller Mängel insgesamt noch als ordnungsgemäß eingestuft werden. Sind jedoch mehrere Angaben unplausibel und ergeben sich Widersprüche zwischen Eintragungen und Belegen, ziehen Finanzbeamte und insbesondere Betriebs- und Lohnsteueraußenprüfer dessen Beweiskraft in Zweifel und legen es der Besteuerung nicht zugrunde.

Ein GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer mit einem Porsche 996 Targa als Firmenwagen konnte einerseits für mehrere Wochen keine Tankbelege vorlegen, obwohl er den Wagen laut Fahrtenbuch genutzt hatte, reichte andererseits aber Tankbelege von Orten ein, für die kein Eintrag im Buch erkenntlich war. Der Lohnsteueraußenprüfer stellte die Belege den Streckenvermerken gegenüber und ermittelte in einem Jahr einen Benzinverbrauch von 7,46 l/100 km und im Folgejahr 13,92 l/100 km. Der Geschäftsführer konnte auch nicht erklären, wieso er auf dem Betriebskostenkonto über mehrere Wochen keine

Treibstoffkosten gebucht und 2.000 km ohne Tanknachweis zurückgelegt hatte. Da also in einer gewissen Regelmäßigkeit und Ähnlichkeit Fehler auftraten und sich zudem offenkundige Widersprüche zu den Tankbelegen ergaben, verwarf der Prüfer das Fahrtenbuch insgesamt als nicht ordnungsgemäß.

Hinweis: Bei solch gravierenden Mängeln, Lücken und Unstimmigkeiten ist die gesamte Arbeit der Fahrtenbuchführung umsonst. Daher sollten Sie unbedingt darauf achten, dass

- das Buch zeitnah und in geschlossener Form geführt wird und
- die Fahrten vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden,
- jede einzelne berufliche Verwendung für sich und mit dem bei Fahrtende erreichten Gesamtkilometerstand notiert wird,
- jeder Eintrag eine hinreichende Gewähr für seine Vollständigkeit und Richtigkeit bietet und überprüfbar ist sowie
- sich jede Angabe aus dem Fahrtenbuch selbst entnehmen lässt. (Ein Verweis auf ergänzende Unterlagen ist nur zulässig, wenn dies den geschlossenen Charakter der Aufzeichnungen nicht beeinträchtigt.)

8. Entfernungspauschale: Leasingsonderzahlungen können nicht extra berücksichtigt werden

Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können Sie als Werbungskosten bei Ihrer Einkommensteuererklärung geltend machen. Durch den Ansatz der Entfernungspauschale von 0,30 € für jeden Entfernungskilometer sind sämtliche Aufwendungen für Fahrten mit dem Pkw zum Arbeitsplatz abgegolten. In einem aktuellen Urteil hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass durch den Ansatz der Entfernungspauschale auch Leasingsonderzahlungen abgegolten sind und demnach nicht zusätzlich als Werbungskosten steuermindernd berücksichtigt werden können.

9. Steuerzinsen: Erstattungen vom Fiskus sind steuerpflichtige Kapitaleinnahmen

Bürger und Unternehmen erhalten vom Finanzamt Zinsen auf Steuererstattungen - mit jährlich 6 % auf den Rückzahlungsbetrag und unabhängig vom Verschulden der Finanzbehörde oder des Steuerzahlers - oder auf verzögerte Auszahlungen von Guthaben. Dies soll ausgleichen, dass Abgaben bei verschiedenen Steuerzahlern zu unterschiedlichen Zeitpunkten festgesetzt und fällig werden und dass der Fiskus Liquiditätsvorteile aus dem verspäteten Erlass eines Steuerbescheids hat. Ob die möglichen Vorteile tatsächlich gezogen worden sind, ist unbeachtlich. In der aktuellen Börsenlage mit eher niedrigem Kapitalzinsniveau ist ein Jahreskupon von 6 % sehr attraktiv.

Vom Finanzamt geleistete Erstattungszinsen sind als Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerpflichtig. Sie unterliegen damit der Abgeltungsteuer, allerdings erst im Wege der Veranlagung. Sie stellen keine außerordentlichen Einkünfte dar, da sie Entgelt für vorenthaltenes Kapital und weder Entschädigung für entgangene Zinsen noch Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit sind.

Vor allem nach einer Betriebsprüfung kommt eine solche Situation häufig vor, zumeist jedoch zu Lasten von Selbständigen. Denn umgekehrt werden auf Steuernachzahlungen ebenfalls Zinsen in gleicher Höhe erhoben, die sich aber nicht absetzen lassen.

Hinweis: Beim geballten Zufluss hoher Erstattungszinsen in einem Veranlagungszeitraum kommt es nicht mehr zum Progressionssprung wie noch bis 2008. Denn die Abgeltungsteuer mit pauschal 25 % unabhängig von der Höhe der Kapitaleinkünfte wird außerhalb der Berechnung für das übrige Einkommen erhoben.

Umsatzsteuer

10. Finanzielle Eingliederung: BFH ändert Rechtsprechung zur umsatzsteuerlichen Organschaft!

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird allerdings nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch ins Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (Organschaft). Diese Eingliederung setzt voraus, dass der Organträger in der Weise an der Organgesellschaft beteiligt ist, dass er seinen Willen durch Mehrheitsbeschlüsse durchsetzen kann.

In einem aktuellen Urteil hat der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung geändert: Verfügen mehrere Gesellschafter nur gemeinsam über die Anteilsmehrheit an einer GmbH und einer Personengesellschaft, ist die GmbH nicht finanziell in die Personengesellschaft eingegliedert. Somit sind Schwesterkapitalgesellschaften und Personengesellschaften umsatzsteuerrechtlich nunmehr gleichgestellt.

Hinweis: Die Rechtsprechungsänderung kann für betroffene, miteinander verbundene Gesellschaften erhebliche Konsequenzen haben - und zwar nicht nur bei der Betriebsaufspaltung zwischen Schwesterunternehmen. Die umsatzsteuerlichen Folgen sollten Sie frühzeitig mit uns besprechen.

11. Umsatzsteuer: Reine Hygieneberatung durch einen Arzt ist steuerpflichtig

Erbringen Sie als Arzt Beratungsleistungen im Bereich der vorbeugenden Krankenhaus- oder praxistechnischen Hygiene? Dann sollten Sie wissen, dass das Finanzgericht Niedersachsen (FG) jüngst entschieden hat, dass solche ärztlichen Beratungsleistungen grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig sind.

Ein Facharzt für Mikrobiologie, Virologie und Infektionsepidemiologie hatte im Auftrag einer Laborarztpraxis deren Auftraggeber in medizinischen Hygienefragen beraten. Die Abrechnung war im Namen der Laborarztpraxis erfolgt.

Laut FG verfügt der Arzt zwar über die notwendige fachliche Qualifikation, jedoch setzt die Steuerbefreiung zudem voraus, dass er eine Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin durch ärztliche oder artähnliche Leistung erbringt. Das seien Tätigkeiten, die zur Vorbeugung, Diagnose, Behandlung und Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen ausgeführt werden und einem therapeutischen Zweck dienen. Zwar könnten auch Maßnahmen der medizinischen Hygiene, die im Rahmen von Heilbehandlungen angeordnet werden, ärztliche Heilbehandlungen sein. Doch habe der Arzt keine der Gesundheit vorbeugenden Leistungen der ärztlichen Heilbehandlung unmittelbar gegenüber dem Patienten erbracht. Die reine, nicht auf Basis des spezifischen Arzt-Patienten-Verhältnisses ausgeübte Beratertätigkeit stellt weder eine ärztliche Heilbehandlung dar, noch dient sie der Vorbeugung, so die Richter.

Erbschaft-/Schenkungssteuer

12. Testamente und Verfügungen: Rückabwicklung kann hohe Schenkungssteuer auslösen!

Nicht nur bei Abfassung eines Testaments, sondern auch bei Verfügungen durch vorweggenommene Erbfolge sollten Sie sich sorgfältig über die erbschaft- und schenkungssteuerlichen Konsequenzen informieren. Dabei sollten Sie auch genau abwägen, ob Sie diese Folgen tatsächlich auf Dauer so wünschen. Soll eine Schenkung nämlich später rückabgewickelt werden, weil bestimmte familiäre Begebenheiten nicht

ausreichend berücksichtigt worden sind, kann dies für die Beteiligten äußerst teuer werden. So auch in einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall.

Das Gericht hat festgestellt: Haben Eltern ihr Grundstück unentgeltlich durch vorweggenommene Erbfolge unter Nießbrauchsvorbehalt auf eine Tochter übertragen, unterliegt es der Schenkungsteuer, wenn das Grundstück nach dem Tod des Vaters auf die Mutter rückübertragen wird, damit diese dann alle ihre Töchter zu gleichen Teilen bedenken kann.

13. Geerbte Lebensversicherung: Welche Faktoren bestimmen den Entstehungszeitpunkt der Steuer?

Erben Sie Vermögen oder werden vom Erblasser vermächtnisweise bedacht, entsteht die Erbschaftsteuer auf Erbe oder Vermächtnis in der Regel mit dem Tod des Erblassers, sofern die Freibeträge nicht ausreichen, um die gesamte Zuwendung von der Steuer freizustellen. Abweichend hiervon entsteht die Steuer unter anderem für sogenannte

- aufschiebend bedingte,
- betagte oder
- befristete Ansprüche

erst mit dem Eintritt der Bedingung oder des Ereignisses. Eine solche Bedingung kann z.B. vorliegen, wenn der Erblasser bestimmt hat, dass Sie das Vermögen erst nach Ihrer Heirat oder dem Tod einer anderen Person erhalten.

Der Bundesfinanzhof hat allerdings entschieden, dass bei Zuwendung sämtlicher Rechte und Ansprüche aus einem Lebensversicherungsvertrag die Erbschaftsteuer bereits mit dem Tod des Erblassers entsteht. Und zwar dann, wenn die Versicherungssumme beim Tod des Erblassers, spätestens beim Ablauf der Versicherung zu einem festgelegten Datum an den Vermächtnisnehmer als versicherte Person ausgezahlt wird. In einem solchen Fall handelt es sich um keinen betagten Anspruch. Die Bereicherung ist bereits zum Todeszeitpunkt des Erblassers eingetreten. Aufgrund der hinausgeschobenen Fälligkeit ist der Anspruch allerdings abgezinst zu berücksichtigen.

Grunderwerbsteuer

14. Schenkung eines Gesamthandanteils: Frühere steuerbegünstigte Grundstückseinbringung nicht gefährdet

Geht ein Grundstück von einem Alleineigentümer auf eine Personengesellschaft über, so wird die Grunderwerbsteuer in Höhe desjenigen Anteils nicht erhoben, zu dem der bisherige Eigentümer am Gesellschaftsvermögen beteiligt ist. Diese Steuerbefreiung entfällt - rückwirkend - insoweit, als sich der Anteil des ehemaligen Eigentümers am Gesellschaftsvermögen innerhalb von fünf Jahren nach dem Grundstücksübergang verringert.

Ein Alleineigentümer brachte ein Grundstück in eine Kommanditgesellschaft ein, an der er zu 100 % beteiligt war. Für diesen Vorgang wurde zunächst keine Grunderwerbsteuer erhoben. Weniger als fünf Jahre danach schenkte er seiner Lebensgefährtin einen Anteil an der Kommanditgesellschaft.

Nach bisheriger Verwaltungsauffassung ist die zunächst nicht erhobene Grunderwerbsteuer entsprechend dem als Schenkung übertragenen Gesellschaftsanteil anteilig nachzuerheben. Dem ist der Bundesfinanzhof erfreulicherweise nicht gefolgt. Er hat entschieden, dass trotz der Verminderung der vermögensmäßigen Beteiligung des grundstückseinbringenden Gesellschafters die Vergünstigung nicht entfällt, wenn aufgrund einer Anteilsschenkung eine Steuerumgehung objektiv ausscheidet. Die Verwaltung hat sich dieser neuen Auffassung angeschlossen.

15. Grunderwerbsteuer: Erwerb kontaminierter Grundstücke

Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer (im Regelfall 3,5 %) richtet sich nach der Gegenleistung für den Grundstückserwerb. Beim Kauf eines kontaminierten Grundstücks stellt sich die Frage, ob die Aufwendungen zur Beseitigung der Lasten zur Gegenleistung zu rechnen sind.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass es für die Bestimmung der Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung beim Kauf eines kontaminierten Grundstücks entscheidend ist, in welchem Zustand die Vertragsparteien dieses zum Gegenstand des Erwerbs gemacht haben. Die Aufwendungen für die Lastenbeseitigung zählen demnach immer dann mit zur Gegenleistung, wenn

- der Veräußerer gegenüber dem Erwerber die zivilrechtliche Verpflichtung zur Übereignung des Grundstücks in einem noch herzustellenden (sanierten) Zustand übernommen hat oder
- ein einheitliches Vertragswerk zwischen Kauf- und Sanierungsvertrag besteht.

Die bisherige Verwaltungsauffassung, Aufwendungen für die Beseitigung der Kontaminierungslasten bereits dann mit zur Gegenleistung zu rechnen, wenn der Käufer eine hinreichend konkretisierte Verpflichtung des Verkäufers zur Altlastensanierung übernommen hat, hat der BFH als zu unbestimmt verworfen. Nach Ansicht der Richter ist eine Gegenleistung erst dann gegeben, wenn der Erwerber eine bereits durch Sanierungsverfügung konkretisierte Verpflichtung des Veräußerers übernimmt. Eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung entsteht dabei erst und ausschließlich dann, wenn sich die Sanierungsverantwortlichkeit aus dem Erlass einer öffentlichen Sanierungsanweisung im Einzelfall konkret ergibt. Die Verwaltung hat sich nunmehr der Rechtsprechung des BFH ausdrücklich angeschlossen.

Verfahrensrecht

16. Selbstanzeige: Erscheinen des Prüfers verhindert Straffreiheit!

Die Maßnahme der strafbefreienden Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung wird - insbesondere seitdem der Fiskus Datenmaterial potentieller Steuerflüchtlinge ankauft - in Politik, Wirtschaft und den Medien stark diskutiert. Doch wer weiß schon genau, bis wann man sich mit strafbefreiender Wirkung anzeigen kann, wenn der Betriebsprüfer sich bereits per Prüfungsanordnung angekündigt hat?

Das Gesetz stellt darauf ab, ob der Betriebsprüfer zur steuerlichen Kontrolle am Ort der Betriebsprüfung erschienen ist. Erfolgt die Prüfung in Ihren Räumlichkeiten, ist also auf das physische Erscheinen des Prüfers abzustellen, der zudem nach außen erkennbar in Prüfungsabsicht handeln muss (z.B. indem er Sie zur Vorlage von Unterlagen auffordert). Doch wie sieht es aus, wenn die Prüfung an Amts Stelle durchgeführt wird?

Das Finanzamt prüfte einen Arzt an Amts Stelle. Nachdem bereits zahlreiche seiner Unterlagen eingereicht worden waren und Gespräche zwischen ihm, seinem Bevollmächtigten und den Finanzbeamten im Amt stattgefunden hatten, reichte der Arzt eine "strafbefreiende" Erklärung ein. Doch gestand der Bundesfinanzhof diesem Ergebnis keine strafbefreiende Wirkung zu, da der Prüfer bereits erschienen war. Demnach erscheine der Prüfer auch bei Kontrollen an Amts Stelle beim Steuerpflichtigen oder seinem Vertreter, wenn im Finanzamt ein persönlicher Kontakt stattfindet, der nach außen erkennbar macht, dass der Amtsträger mit der Außenprüfung begonnen hat.

Hinweis: Das Erscheinen des Prüfers schließt eine Strafbefreiung dann nicht aus, wenn sich die Prüfungsanordnung nicht auf diejenigen Zeiträume bezieht, in denen die Steuerhinterziehung begangen wurde.

17. Außersteuerliche Bindungswirkung: Können Einkommensteuerbescheide nachträglich geändert werden?

Gegebenenfalls können Sie auf die korrekte Zuordnung bzw. Geltendmachung von steuermindernden Tatsachen (z.B. Werbungskosten, Sonderausgaben) verzichten, wenn diese sich steuerlich nicht auswirken, beispielsweise weil die Steuer ohnehin 0 € beträgt. In bestimmten Fällen haben die Grundlagen der Steuerfestsetzung jedoch außersteuerliche Bindungswirkung. Dann kann der Verzicht zu Nachteilen führen.

Zur Frage, wie man verfährt, wenn man dies erst nach Erhalt des betreffenden Steuerbescheids entdeckt, weist die Verwaltung auf folgende Fälle hin:

- Kindergeld ab 01.01.1996

Ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, wird bei der Kindergeldzahlung nur berücksichtigt, wenn seine eigenen Einkünfte und Bezüge eine bestimmte Grenze (ab 2010: 8.004 €) nicht überschreiten. Die zuständige Familienkasse ist nicht an die Feststellungen des Finanzamts im Steuerbescheid des Kindes gebunden, so dass eine Änderung dieses Bescheids nicht erforderlich ist.

- BAföG-Leistungen

Die Ämter für Ausbildungsförderung müssen die im Einkommensteuerbescheid aufgeführten positiven Einkünfte bei der Ermittlung der Ausbildungsförderung übernehmen. Insoweit besteht eine Bindungswirkung. Wenden Sie sich nachträglich gegen die Höhe der Einkünfte, kann der Steuerbescheid noch geändert werden.

- Beiträge zur IHK und anderen Körperschaften

Bemisst sich der Beitrag zur IHK oder anderen vergleichbaren Institutionen nach der Höhe einzelner Einkünfte, kommt ebenfalls eine Änderung des Steuerbescheids in Betracht, wenn Sie sich nachträglich gegen die Höhe der Einkünfte wenden. Dies gilt sowohl für Einkommensteuer als auch für Gewerbesteuermessbescheide.